

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf, AdresseBf, vertreten durch Mag. Johann Hanel, Goldschlagstraße 8, 1150 Wien, über die Beschwerde vom 03.05.2016 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 18.04.2016 betreffend Haftung für Lohnsteuer sowie Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2010 bis 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig elektronisch übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Im Zuge einer die Jahre 2010 bis 2014 umfassenden Prüfung der Lohnabgaben wurde folgende nunmehr allein streitgegenständliche Feststellung getroffen:

Die Fahrzeuge mit den Kennzeichen W-1, W-2, W-3, W-4 und W-5 seien von den Dienstnehmern A, B, C, D, E und F genutzt worden. Ein Nachweis der ausschließlichen betrieblichen Nutzung sei nicht erbracht worden. Auch ein ernstzunehmendes Verbot der Privatnutzung sei nicht nachgewiesen worden. Es sei ein Sachbezug in Höhe von 1,5% der durchschnittlichen Anschaffungskosten aller Fahrzeuge in Ansatz zu bringen.

Das Finanzamt erließ dieser Feststellung Rechnung tragende Haftungs- und Abgabenbescheide.

In der fristgerecht dagegen erhobenen Beschwerde brachte der steuerliche Vertreter vor, die fallweise Nutzung der Firmenpersonenkraftwagen durch A, B, C und D habe ihre Ursache nicht in deren Dienstverhältnissen zur Bf, sondern in der familiären Beziehung

dieser Personen zu den Gesellschaftern der Bf. Die Herren E und F seien keine Mitglieder der Familie, sondern nur Dienstnehmer. Ihnen sei die private Verwendung der Fahrzeuge untersagt.

Um die gegebene Privatnutzung der Firmenpersonenkraftwagen zu berücksichtigen, sei jährlich ein Privatanteil von 20% ausgeschieden worden. Der Ansatz eines Sachbezuges stelle daher eine unzulässige steuerliche Doppelbelastung dar.

Mit Beschwerdevorentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, die Bestimmung des § 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung biete keinen Raum dafür, dass Arbeitnehmer, die in einem familiären Naheverhältnis zu den Gesellschaftern der Arbeitgeberin stünden und die arbeitgebereigene Kraftfahrzeuge privat nutzen dürften, nicht unter diese Bestimmung fielen. Auch der Ansatz eines Privatanteiles, der die Privatnutzung solcher Fahrzeuge durch den Unternehmer/Gesellschafter abgelte, schmälere bzw. verhindere nicht den Ansatz eines Sachbezugswertes.

Dass die in Rede stehenden Arbeitnehmer einen sachbezugsmindernden Kostenbeitrag für die Privatnutzung leisten würden, sei weder im Zuge der Prüfung noch im Rechtsmittelverfahren dargetan worden.

Hinsichtlich des Vorbringens, den Herren E und F sei die Privatnutzung untersagt, sei auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, nach welcher eine Lohnsteuer- und Dienstgeberbeitragspflicht nur dann zu verneinen sei, wenn der Arbeitgeber für die Wirksamkeit des Privatnutzungsverbotes vorsorge. Darin komme zum Ausdruck, dass dann, wenn es der Arbeitgeber dabei belasse, die Privatnutzung zu verbieten, ohne sich in weiterer Folge um die Einhaltung dieses Verbots zu kümmern, von keinem ernst gemeinten Verbot auszugehen sei. Die Sachbezugswerte seien daher in der im Rahmen der Prüfung berechneten Höhe anzusetzen und den Lohnabgaben zu unterwerfen gewesen.

Im fristgerecht gestellten Vorlageantrag führte der steuerliche Vertreter aus, die Privatnutzung sämtlicher Personenkraftwagen der Bf sei, ob gewollt (Familienmitglieder) oder ungewollt (Familienfremde), im gesamten Verfahren nicht bestritten worden. Fakt sei, dass die Nutzung der gegenständlichen Personenkraftwagen im außerbetrieblichen Bereich stattgefunden habe. Es sei ein Privatanteil des Pkw-Aufwandes von 20% ausgeschieden worden. Innerhalb dieses Privatanteils sei jede Nutzung Einkommensverwendung. Wer von dieser Einkommensverwendung profitiere, sei steuerlich unbeachtlich. Die Anwendung der Sachbezugswerteverordnung sei daher im gegenständlichen Fall nicht gegeben. Der Ansatz eines generellen Privatanteiles verhindere den Ansatz eines Sachbezugswertes.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde der steuerliche Vertreter auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0083; VwGH 29.6.2005, 2003/08/0086; VwGH 10.6.2009, 2008/08/0224) hingewiesen.

In seiner Stellungnahme ersuchte er um Halbierung des Sachbezugswertes betreffend die Angehörigen der Gesellschafter der Bf, weil diese die Fahrzeuge nur im Einvernehmen benutzen dürften. Hinsichtlich E und F sei die Privatnutzung der Firmenautos verboten, weshalb er ersuche, keinen Sachbezug anzusetzen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf ist eine Kommanditgesellschaft. A, B, C und D sind sowohl die Söhne der Gesellschafter der Bf als auch Dienstnehmer der Bf. E und F sind ebenfalls Dienstnehmer der Bf und stehen in keiner familiären Nahebeziehung zu den Gesellschaftern der Bf. Alle genannten Personen nutzen die Firmenpersonenkraftfahrzeuge mit den polizeilichen Kennzeichen W-1,W-2,W-3, W-4 und W-4 privat.

Aufzeichnungen über das Ausmaß der privaten Nutzung der Fahrzeuge wurden von der Bf nicht vorgelegt.

In den Gewinn- und Verlustrechnungen der Streitjahre schied die Bf einen 20%igen Privatanteil von den Kfz-Aufwendungen aus.

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen im Rahmen der Prüfung der Lohnabgaben sowie hinsichtlich der Privatnutzung der Fahrzeuge durch sämtliche oben angeführten Personen auf das Vorbringen im Vorlageantrag.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Die Veräußerung von Wirtschaftsgütern führt nur dann zu Einnahmen, wenn dies ausdrücklich angeordnet ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden.

Gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist nach § 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) in der **bis 19.02.2014** geltenden Fassung ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro monatlich, anzusetzen.

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständige bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist gemäß § 15 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung in der **bis 19.02.2014** geltenden Fassung ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 300 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist entsprechend der Bestimmung des § 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung in der **ab 20.02.2014** geltenden Fassung ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeugs (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständige bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist entsprechend der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung in der **ab 20.02.2014** geltenden Fassung ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 360 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Unbestritten nützen die Dienstnehmer A, B, C, D, E und F die arbeitgebereigneten Fahrzeuge für private Zwecke. Damit ist bereits der Tatbestand der Gewährung einer Sachleistung aus dem Dienstverhältnis hergestellt (VwGH 29.06.2005, 2003/08/0086). Das Motiv für die Überlassung ist für diese Beurteilung nicht maßgebend. Dass es sich bei A, B, C und D um die Söhne der Gesellschafter der Bf handelt, rechtfertigt daher keine andere Beurteilung des Sachverhaltes. Im oben zitierten Erkenntnis sprach der Verwaltungsgerichtshof zum damaligen Sachverhalt, der dem hier zu beurteilenden vergleichbar ist, aus, dass schon der Umstand, dass das dem Dienstnehmer (und Sohn) des Beschwerdeführers zur privaten Nutzung überlassene Kraftfahrzeug sich unstrittig im Betriebsvermögen des Beschwerdeführers befindet, einen mittelbaren Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis indiziere.

Gleiches gilt für die Dienstnehmer E und F, für die zwar ein Verbot der Privatnutzung bestand, das aber - wie im Vorlageantrag zugestanden wurde - von den beiden im Streitzeitraum nicht eingehalten wurde. Hinsichtlich der Folgen einer fehlenden Überwachung dieses Verbotes wird auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

Der für die Kraftfahrzeuge angesetzte Privatanteil zugunsten der Bf schließt es entgegen der Ansicht des steuerlichen Vertreters nicht aus, dass aus steuerrechtlicher Sicht zu

berücksichtigen ist, dass die Fahrzeuge von A, B, C, D, E und F als Dienstnehmer für nicht beruflich veranlasste Fahrten genutzt worden sind (VwGH 10.06.2009, 2008/08/0224). Der im Zuge der Gewinnermittlung der Bf berücksichtigte Privatanteil an der Nutzung der Kraftfahrzeuge drückt lediglich das Ausmaß der nicht betrieblichen Nutzung durch die Gesellschafter der Bf oder im Interesse der Gesellschafter der Bf aus. Die Privatnutzung durch einen Dienstnehmer geht aber stets zu Lasten der betrieblich veranlassten Nutzung, auch wenn es sich dabei im Familienmitglieder der Bf (Dienstgeberin) handelt (VwGH 10.06.2009, 2008/08/0224).

Dem Vorbringen, die Familienmitglieder hätten die Fahrzeuge nur im Einvernehmen mit den Gesellschaftern der Bf nutzen dürfen und die Nutzung sei daher sehr eingeschränkt gewesen, weshalb ersucht werde, nur den halben Sachbezugswert in Ansatz zu bringen, ist Folgendes entgegenzuhalten: Im Zuge der GPLA-Prüfung konnten hinsichtlich der streitgegenständlichen Fahrzeuge keine Aufzeichnungen beigebracht werden, aus denen die getätigten Fahrten mit jedem einzelnen Fahrzeug lückenlos nachvollzogen hätten werden können. Der den Ansatz des halben Sachbezugswertes gemäß § 4 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung in den für die Streitjahre geltenden Fassungen rechtfertigende Nachweis der nicht beruflich gefahrenen Kilometer ist daher nicht erbracht (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0083).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage, ob der Ansatz eines Privatanteiles im Zuge der Gewinnermittlung des Dienstgebers den Ansatz eines Sachbezugswertes bei Dienstnehmern, die zugleich Familienangehörige der Gesellschafter des Dienstgebers sind, ausschließt, existiert eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Das gegenständliche Erkenntnis weicht von dieser Rechtsprechung nicht ab.

Wien, am 24. April 2017

